

RECURSO CRIMINAL N. 0000158-37.2008.4.01.3807 (2008.38.07.000165-6)/MG

RELATÓRIO

O EXMO. SR. JUIZ TOURINHO NETO (RELATOR):

1. Cuida-se de recurso em sentido estrito interposto pelo MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL contra decisão proferida pela MMª Juíza Federal Substituta da Vara Única da Subseção Judiciária de Montes Claros/MG, Carla Dumont Oliveira de Carvalho, que rejeitou a denúncia formulada contra ANTÔNIO JOSÉ DA SILVA SOBRINHO, pela prática dos delitos tipificados no art. 304 c/c o art. 299, ambos do Código Penal (fls. 145/151).

2. De acordo com os termos da inicial acusatória, ANTÔNIO JOSÉ DA SILVA SOBRINHO inseriu dados falsos nas suas declarações de Imposto de Renda de Pessoa Física dos exercícios 2002 e 2003 (anos-calendários 2001 e 2002), consistentes em despesas inexistentes com profissionais e estabelecimentos de saúde no Brasil. Ainda segundo a denúncia, foram apresentados 18 (dezoito) recibos para lastrear as declarações falsas inseridas nas DIRPF's dos anos-calendário 2001 e 2002, num total de R\$ 23.000,00 (vinte e três mil reais). Diante disso, o Ministério Público Federal concluiu que a conduta do réu, em fazer "uso de documentos ideologicamente falsos perante a Receita Federal com o propósito de garantir a impunidade dos delitos tributário praticados em 29.04.2002 e 28.04.2003, quando efetuada a transmissão eletrônica de suas DIRPFs referentes aos anos-calendário 2001 e 2002", está tipificada no art. 304 c/c 299, ambos do Código Penal (fls. 2-A/3-A).

3. A magistrada *a quo* consignou que a conduta descrita no art. 1º, I, segunda parte, da Lei n. 8.137/90, pressupõe a existência de fraude, ou seja, prestação de declaração falsa ao Fisco, que dê ensejo à omissão ou supressão do tributo devido. Diante disso, concluiu que os ilícitos do art. 304 c/c art. 299, ambos do Código Penal, imputados ao réu, "não se constituem em crime autônomo, vez que a suposta falsificação e uso de documentos falsos foram efetuados com a finalidade de se garantir a impunidade do crime contra a ordem tributária eventualmente configurado." Diante disso, rejeitou denúncia em relação aos delitos tipificados no art. 304 c/c o art. 299, ambos do Código Penal.

4. Irresignado, o Ministério Público Federal apresentou recurso pretendendo a reforma da decisão para que, em conseqüência, seja recebida a denúncia em relação aos artigos. 299 e 304 do CP, sob o argumento de que tais delitos ocorreram em tempo posterior à sonegação fiscal, não se confundindo e nem restando absorvido por ela. Ainda, aduz que, "embora a decisão também diga que a apresentação posterior dos recibos não seria delito autônomo, pois sua potencialidade lesiva se exaure no crime fiscal, tem-se que não é correta essa afirmação, pois, como visto, o crime fiscal já havia sido praticado anos antes da apresentação dos recibos falsos, e o fato de o uso destes visar a impunidade dos crimes tributários, repita-se, gera conexão, e não consunção." Requer, assim, a reforma da decisão, para que seja determinado o regular processamento da ação penal proposta em relação aos delitos tipificados no art. 304 c/c o art. 299, ambos do Código Penal (fls. 155/161).

5. Contra-razões apresentadas às fls. 182/186, em que o recorrido pugna pela manutenção da decisão impugnada.

6. Nesta instância, o Ministério Público Federal, em parecer da lavra do Procurador Regional da República José Osterno Campos de Araújo, opina pelo provimento do recurso (fls. 192/196).

7. É o relatório.

VOTO

O EXMO. SR. JUIZ TOURINHO NETO (RELATOR):

1. Eis os fundamentos da decisão que se pretende reformar (fls. 145/151):

“Assim, verifica-se que os ilícitos previstos no art. 304 c/c 299, do Código Penal, nos quais foi incurso o réu, não constituem crime autônomo, vez que a suposta falsificação e uso de documentos falsos foram efetuados com a finalidade de se garantir a impunidade do crime contra a ordem tributária eventualmente configurado. Ensina o insigne Damásio E. de Jesus:

“Se na mesma pessoa reúnem-se as figuras de falsário e usuário, ela responde por um só delito: o de falsidade, que absorve o de uso (CP, art. 304). O uso, nesse caso, funciona como post factum impunível, aplicando-se o princípio da consunção na denominada progressão criminosa. (...) Se a finalidade do sujeito, ao falsificar o documento, é a prática de sonegação fiscal, funcionando como delito-meio, há também um só crime, o de sonegação fiscal, em que fica absorvida a falsidade (RJTJSP, 91:480)

Há, pois, de hipótese consunção do crime de falso pelo crime tributário, mesmo considerando a apresentação posterior do documento objeto da falsificação, e desde que do falso não decorram outros delitos, exaurindo-se sua potencialidade lesiva no crime fiscal.

No mesmo sentido, as palavras do Ministro Cezar Peluzo, por ocasião do recente julgamento do Habeas Corpus n.º 91.542: “É, deveras, possível absorção do crime de falsificação por delito contra a ordem tributária, se há, naquele, finalidade e destino específicos, voltados unicamente à prática de crime contra a ordem tributária”. E, para o Ministro Gilmar Mendes, em voto vista proferido no HC n.º 83.936-3/TO: “A jurisprudência desta Corte é no sentido do falso estar absorvido pelo crime tributário, pois a burla ao fisco só se torna possível por meio da falsificação. Este seria o crime meio para o alcance da sonegação, o crime-fim”.

*(...) Ex positis, é de se observar a evidente ausência de justa causa para a instauração da Ação Penal, faltando condições legais ao seu exercício (conforme exige o novel do art. 395, III, do CPP), razão pela qual **REJEITO A DENÚNCIA** oferecida pelo MPF no que tange aos crimes tipificados nos artigos 299 e 304 do Código Penal.”*

Este Tribunal Regional Federal da 1ª Região, em situações semelhantes à hipótese dos autos, à unanimidade, assim decidiu:

PROCESSUAL PENAL. HABEAS CORPUS. SONEGAÇÃO FISCAL. FALSIDADE IDEOLÓGICA. USO DE DOCUMENTO FALSO. ABSORÇÃO. CONCESSÃO DA ORDEM.

1. A sonegação absorve a falsidade e o uso de documento falso, quando empregados para a prática do delito tributário.

2. A apresentação de recibo falso à repartição da Receita (relativo à despesa com tratamento odontológico, efetivamente não realizada), ainda que posterior à indicação da despesa como dedução para o imposto de renda, não constitui delito autônomo em relação ao crime de sonegação fiscal (previsto na Lei n.º 8.137/1990, art. 1.º, I).

3. Concessão da ordem.

(HC 2008.01.00.001895-5/MT; Rel. Juiz Federal César Cintra Fonseca; DJ de 22/02/2008 e-DJF1 p. 96)

RECURSO CRIMINAL N. 0000158-37.2008.4.01.3807 (2008.38.07.000165-6)/MG

PENAL. PROCESSUAL PENAL. HABEAS CORPUS. DENÚNCIA POR INFRAÇÃO DO ARTIGO 304, COMBINADO COM O ARTIGO 299, AMBOS DO CÓDIGO PENAL. AÇÃO PENAL EM CURSO. TRANCAMENTO. FALTA DE JUSTA CAUSA. PERTINÊNCIA DO PLEITO.

1. **"(...) se a própria peça acusatória narra que, de fato, houve o crime de sonegação fiscal mediante lançamento de despesa odontológica comprovada com recibo de pagamento falso, resta demonstrado que o crime do artigo 304, do Código Penal, destinou-se, exclusivamente, à redução do tributo, portanto, crime-meio para garantir o crime-fim, previsto no artigo 1º, inciso I, da Lei nº 8.137/1990, devendo ser por este absorvido". (do voto-vista proferido pelo Des. Federal Mário César Ribeiro - fl. 78).**

2. *Falta de justa causa para a ação penal caracterizada.*

3. *Ordem concedida.*

(HC 2008.01.00.043341-6/MG; Rel. Juiz Hilton Queiroz; 4ª Turma; publicado em 17/02/2009 e-DJF1 p. 617)

No mesmo sentido os precedentes do TRF – 4ª Região, *in verbis*:

PENAL. FALSIDADE IDEOLÓGICA. ART. 299 DO CP. TIPICIDADE. CRIME DE SONEGAÇÃO FISCAL. ART. 1º, IV, LEI Nº 8.137/90. PRINCÍPIO DA CONSUNÇÃO. RAZOÁVEL DURAÇÃO DO PROCESSO. EXTINÇÃO DA PUNIBILIDADE PELA PRESCRIÇÃO ANTECIPADA. EXCEPCIONALIDADE. AUTORIA E DOLO.

1. ***Em observância ao princípio da consunção, responde por sonegação e não pela prática do crime inculcado no art. 299 do CP, quem emite recibos de pagamento em branco, sem a efetiva prestação dos serviços correspondentes, em favor de terceiros, a fim de que estes obtenham deduções do imposto de renda devido. In casu, a falsidade configurou simples meio para a consecução do ilícito fiscal, não se constituindo em prática autônoma.***

(...)

(TRF4 - ACR 2004.70.01.001128-2; Rel. Juiz Élcio Pinheiro de Castro; 8ª Turma; publicado em 13/05/2009) (destaquei)

Ora, a Lei 8.137/90, norma especial em relação aos tipos penais insertos no Código Penal, prevê a hipótese de declaração falsa perante a autoridade tributária no art. 1º, inciso I, tendo por objetivo a sonegação fiscal:

Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas:

I - omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias. (destaquei)

Como se sabe, "os recibos falsos também foram objeto de preocupação do legislador quando da elaboração da Lei nº 8.137/1990, sendo intuitivo que a supressão ou redução de tributo – fato atribuído ao recorrido – pode manifestar-se materialmente de diversas formas, elencadas nos incisos do art. 1º da referida norma penal, dentre elas a falsidade ideológica praticada na declaração feita ao Fisco, falsificação de documentos e o uso dos mesmos, dentre outras".¹

Nesse aspecto, é incorreta a tese de que o uso de documento falso (art. 304 do Código Penal) é autônomo em relação ao art. 1º da lei 8.137/90, porque os documentos falsos foram

¹ HC 2008.01.00.001895-5/MT; Rel. Juiz Federal César Cintra Fonseca.

RECURSO CRIMINAL N. 0000158-37.2008.4.01.3807 (2008.38.07.000165-6)/MG

apresentados posteriormente pelo denunciado ANTÔNIO JOSÉ DA SILVA SOBRINHO, como pretende fazer prevalecer o Ministério Público Federal.

O Supremo Tribunal Federal, por intermédio da 2ª Turma, ao apreciar o HC 76.847, relator Ministro Marco Aurélio, em sessão de 09.06.1998 (DJ 04.09.1998), por unanimidade, decidiu:

Descabe confundir o meio para a prática do crime com a autonomia deste último. Na sonegação fiscal, o falso não se mostra crime autônomo, mas meio relativo à prática do primeiro. Precedente: Recurso em Habeas Corpus nº 1.207/SP, julgado pelo Superior Tribunal de Justiça, Relator Ministro Assis Toledo, acórdão publicado no Diário da Justiça de 24 de junho de 1991.

No acórdão mencionado pelo Ministro Marco Aurélio, o Superior Tribunal de Justiça, 5ª Turma, relator o Ministro Assis Toledo, de saudosa memória, ao julgar o RHC 1207/SP, em sessão de 03.06.1991 (DJ 24.06.1991), decidiu:

O falsum destinado exclusivamente a suprimir ou reduzir tributos não constitui crime autônomo diferente da sonegação fiscal (...).

No voto condutor do acórdão, disse o ilustre Ministro:

A denúncia optou pela capitulação no estelionato. É discutível essa opção, já que o estelionato é crime patrimonial e, no caso, a denúncia objetiva pelos seus termos uma hipótese evidente de evasão tributária. Por outro lado, a recente Lei n. 8.137, de 27.12.90, em seu art. 1º, III, reforça o entendimento da impetração de que o falsum destinado a suprimir ou reduzir tributos não constitui crime autônomo, diferente da sonegação fiscal.

.....
Posta a questão nesses termos, conclui-se: o crime de sonegação fiscal, lesivo à União, está evidentemente prescrito, tanto que nem foi capitulado na denúncia (...).

Exemplo claro é o do furto com arrombamento em casa habitada que absorve os crimes de dano e de violação de domicílio.

Como explicam ZAFFARONI e PIERANGELI²:

Em função do princípio da consunção, um tipo descarta outro porque consome ou exaure o seu conteúdo proibitivo, isto é, porque há um fechamento material. É um caso de consunção, o do fato posterior que resulta consumido pelo delito prévio, como na hipótese em que a apropriação indébita (art. 168, do CP) ocorre quando a coisa é obtida mediante um ardil (estelionato, art. 171): em tal caso, a tipicidade do estelionato descarta a da apropriação indébita. Outra hipótese é a do fato co-apenado, ou, fato típico acompanhante, que é o que tem lugar quando um resultado eventual já está abarcado pelo desvalor que da conduta faz outro tipo legal, como é o caso das lesões leves, resultantes da violência exercida em ações cuja tipicidade requer a violência (roubo, estupro etc.). Outra hipótese acontece quando uma tipicidade é acompanhada de um eventual resultado insignificante diante da magnitude do injusto principal: tal é o caso do dano que sofrem as roupas das vítimas num homicídio ou que sofre o vinho que foi envenenado.

Assim, é possível concluir que no contexto do delito *sub examine*, “o momento da produção e apresentação dos citados recibos parece ser irrelevante nessa quadra de fatos, porque o pressuposto é o de que, no momento da feitura da declaração ao Fisco, os documentos que ali são mencionados já possuem existência material. Se a fabricação ou apresentação dos mesmos é

² ZAFFARONI, Eugênio Raúl/. PIERANGELI, José Henrique. São Paulo: RT, 1997, 738.

RECURSO CRIMINAL N. 0000158-37.2008.4.01.3807 (2008.38.07.000165-6)/MG

posterior ou simultânea ao ato de declaração é questão de somenos importância para os fins de adequação típica da conduta”.³

Portanto, *in casu*, prevalece apenas o crime contra a ordem tributária (crime fim) que, na hipótese dos autos, inclusive, teve extinta a punibilidade pela quitação do parcelamento junto à Receita Federal do Brasil, sendo que os delitos de falsidade ideológica e uso de documento falso constituíram-se meio para a consumação daquele.

Destarte, não há incorreção na decisão proferida em 1º grau, devendo ser mantida *in totum*.

3. **Pelo exposto**, nego provimento ao recurso em sentido estrito.

4. É o voto.

³ TRF1 – HC 2008.05.00.001895-5/MT.